

S 公司目标成本管理实践与创新

吴建军

摘要：本文从战略成本管理角度，介绍了S公司目标成本管理的运用实践。通过对目标成本的动态管控，强化绩效考核、优化管控路径等，S公司成本控制力、部门履职效能、产品市场竞争力均明显提升和增强。

关键词：战略成本；管理实践；创新实效

中图分类号：F275 **文献标志码：**A **文章编号：**1003-286X(2021)11-0033-04

S公司是由某航天集团公司与白俄罗斯某厂共同出资组建的生产重型越野车底盘的合资公司，其产品广泛应用于国防、油田、沙漠、消防、道路工程等特殊领域，销售遍及国内外。近年来，S公司在成本管控上有意识地应用目标成本法，采用矩阵式组织结构，成本管理范围包括产品研发设计、材料采购、工时定额和各类费用的成本控制，涉及研发设计、生产装配以及销售流通环节。各业务部门在既定职责范围内进行成本管理控制，按照“职责清晰，责任到位；全程控制，效益最大”的目标成本管理原则，充分挖掘降低成本的潜力，并通过事前、事中和事后三个阶段的成本控制，确保目标成本的有效执行和实际成本的准确核算，努力将成本降低到最低水平，获取最大经济效益。

一、S公司运用目标成本法的具体实践

(一) 成立目标成本管理机构，设定业务部门职责

目标成本的有效推行需要强有力的组织机构作为保障。在实务中，从决定推行目标成本伊始，S公司首先从公司治理层面入手，成立了以公司总经理为组长、财务部负责人为副组长（常设机构即管理小组办公室为财务部）、各业务部门为成员的目标成本管理小组。根据产品生命周期所涉及的全部成本，结合各业务部门具体业务职能，设定各业务部门在目标成本管理中的职责。具体如下：管理小组：确定目标利润，审定目标成本；审定目标成本实施方案；审定目标成本分解实施方案；审定评估目标成本实施效果。财务部：根据目标利润测算目标成本；报审及下达目标成本方案；协调目标成本分解方案的实施；对目标成本执行过程进行监督管理；对目标项目进行核算、分析及总结。研发中心：优

化设计产品，提供项目材料配套表及主、辅材料定额表，依据产品报价基础资料控制设计成本；公告项目的开展、费用的实施、控制等；在产品交付后向管理小组提交设计选型对比、分析说明以及技术更改形成的返工返修消耗及工艺优化分析说明。市场开发部：根据合同签订情况，协助进行目标项目分解，协助确定目标利润和目标成本；控制目标售后服务费支出；协助对目标成本执行过程监督管理；反馈顾客在质量、成本、时间等方面的需求；在产品交付后向管理小组提交顾客因素对目标成本影响的专项分析说明。综合管理部：确定目标工时，包括定额工时和临时工时；在产品交付后，向管理小组提交实际工时与目标工时的对比、分析说明。采购中心：目标产品材料采购和外协；实施材料降本增效计划，控制目标材料成本；清理积压库存材料，并提供后续利用方案；

作者简介：吴建军，三江瓦力特种车辆有限公司财务负责人，高级审计师。

在产品交付后向管理小组填报目标材料成本实施对比、分析说明。质量管理部：控制产品目标试验费支出；在产品交付后向管理小组提交实际试验、检验费支出与目标试验、检验费支出不一致的对比、分析说明；存在返工返修、报废材料时，须提供不合格审理单和报废单和相关分析说明及改进措施。科研生产部：目标工时实际使用与控制；产品生产装配目标费用支出；在产品下线交付后向管理小组提供产品生产装配目标费用与实际费用的分析说明。售后中心：控制目标送车费支出；协助营销部控制目标售后服务费支出；在产品交付后向管理小组提交实际送车费与目标送车费的对比、分析说明；提交质保期后目标售后服务费与实际售后服务费的对比、分析说明。

(二) 确定产品目标价格利润，测算合理目标成本

S公司在产品项目启动阶段，由市场开发部、研发中心、采购中心和财务部等部门人员组成项目组，结合市场反馈信息及公司产品现状进行战略分析，通过与历史同类或近似产品对比、竞争对手分析、客户需求分析等，经充分讨论确定目标市场价格。财务部门在此基础上，按照公司战略规划决策层既定的产品营业利润率目标，综合研发技术、采购、工时管理等业务部门给出的标准材料、标准工时等数据资料及历史数据对比，测算出合理的产品目标成本。S公司通用的产品目标成本要素测算流程及依据如下：

1. 目标成本测算流程：一是根据市场需求和竞争确定目标价格（由各专业部门组成项目组负责）；二是确定目标利润（由公司战略规划决策层提供利润率）；三是确定必须实现的成本（由财务综合测算）；四是估算现有产品和流程的可能成本（由财务综合测算）；五



是确定目标成本（由财务提供）。

2. 目标成本测算公式“目标成本=销售价格-目标利润”。目标材料成本：依据采购中心报价材料基础表及近似产品相关成本数据资料确定；目标工时：依据综合管理部工时定额数据和报价资料确定；目标试验费：依据研发中心、质量管理部确定的试验项目确定；目标交付费：依据市场开发部明确的交付方式、地点确定；目标售后服务费：依据售后中心明确的售后服务项目和类似产品实际发生数对比确定。

(三) 制发目标成本管控方案，动态监控成本变化

S公司结合产品研发及生产装配特点，规范目标成本方案制定流程，注重目标成本执行中的动态变化分析，为目标成本的最终实现提供强有力的保障。

1. 目标成本管控方案的制发。目标成本管控方案对产品价格、利润、目标成本构成项目（包括材料、工时、直接人工、燃料动力、专用费用、制造费用、检验试验费、交付费用、售后费用等）予以明确，对各成本责任部门的目标成

本控制标准以通知单方式下达，并将目标成本单元分解至各成本责任部门。

2. 目标成本变化的动态监控。S公司按照“重点关注、动态监控”的成本管控要求进行成本变化的动态监控，并根据目标成本各项构成单元实际变化进行适时调整。

(1) 材料成本监控：研发中心在实施目标材料项目时，应以满足产品性能为前提，最大限度提高材料的通用化程度，优先选用同类质优价廉或已形成库存的材料。在设计完成后，应将目标材料成本与设计成本进行对比，若设计材料成本高于目标材料成本，研发中心应着手重新修订设计方案，当满足目标材料成本需要时，方可下发设计方案；反之应调整目标成本并报公司决策层审批同意，管理小组适时调整相关目标成本指标。采购中心依据研发中心所提供的目标材料配套表，组织实施采购或外协，对材料成本进行控制。对于实际材料成本不能满足目标材料成本控制要求的，应及时反馈管理小组。如属客户单方面因素影响目标材料成本无法实现时，要与客户积极沟通协调，并通过合理推荐或建议客户追加资金等方式

解决。

(2) 目标工时监控：综合管理部依据研发中心所下发的设计方案制定各工序工时定额。当工时定额超出目标工时且不能有效控制时，应及时反馈管理小组调整。目标工时一经下达，科研生产部须在组织产品生产过程中进行平衡分配，综合管理部要严格控制。目标工时无法实现时，科研生产部应在分析原因后，及时向综合管理部进行信息反馈并提交调整申请。

(3) 目标费用监控：目标费用成本主要包括产品试验费、交付使用费和售后服务费，分别由质量管理部、售后中心实施。在目标费用超出且不能控制到位时，要及时进行信息反馈并进行审批调整。

另外，在目标成本的具体应用中，S公司还要求参与目标成本实施的各业务部门对归口管理的成本单元依据成本动态监控结果按月汇总分析，财务部门每月编制成本动态信息报表，作为目标成本管理小组变更调整目标成本的决策依据，以及时有效对当月发生的成本变动进行反应。

(四) 强化目标成本绩效考核，优化目标成本管控

S公司主要通过目标成本管控部门财务下达目标成本管控方案，将整体的目标成本细化分解至各业务归口部门，并对目标成本的执行及完成情况适时跟踪、监督和评估。在产品最终交付后，根据目标成本控制是否达成进行考核奖惩。S公司对目标成本的绩效考核分别按流程、业务及岗位三个层次进行绩效考核。由于细化分解至各业务归口部门的目标成本，在具体执行中，不同阶段会呈现不同的效果与效率，S公司为此专门设定了对应不同层次的绩效考核评价标准，建立了完整有效的目标成本绩效考核制度体系，其中：

1. 流程绩效评估，主要是考核与流

程活动相关的各业务部门之间相互协作的成果。如为研发中心设置“研发成本预算完成率”与“研发进度比率”指标；为采购部门设置“采购成本预算完成率”与“采购进度比率”指标；为科研生产部门设置“生产成本预算完成率”与“科研生产进度比率”指标等。结合设计、采购、生产等不同流程中对目标成本的顺利达成进行量化考核，让相关业务部门在目标成本管控流程中的相互协作关系既能得到充分展示又凸显其紧密联系。

2. 业务绩效评估，主要是将各业务部门以及员工的行动与企业战略联系起来，为实现公司战略提供保证。通过对目标成本控制指标的完成情况进行奖惩，使目标成本管控与每一个业务部门以及员工都息息相关，有效促进全员全成本理念树立，并将成本控制理念切实渗透到每个员工的行动中，实现“目标清晰，责任明确”的目标成本管控要求，并为公司战略的最终实现提供保证。

3. 岗位绩效评估，主要是基于非战略目标对员工进行事务性考核。此项考核围绕员工一般性、日常性岗位职责履行情况设置“德能勤绩廉”不同维度的考核评价指标，按照常态化操作模式，让“要我做”变为“我要做”，促成员工的履职尽责和良好的成本控制意识。成本控制与绩效考核的融合起到了有效促进成本管控目标实现的作用。

在目标成本推行中通过成本绩效考核，畅通了关键业务流程，创造了协作共赢的企业文化，优化了目标成本管控途径，有效促进了业务部门树立成本控制理念并渗透到具体业务执行中，同时对各业务部门间加强业务协调和沟通，互相协助以顺利完成既定成本控制目标任务也起到了良好推动作用。

二、目标成本管控成效

(一) 成本控制力明显提高

S公司在材料成本中采用目标成本法，将成本管控重点从生产装配阶段转移到设计研发阶段，在产品批量投产前进行材料成本控制，从源头上做好成本事前控制工作，同时统筹生产装配阶段的事中控制和事后的综合分析和考核，让成本循环控制成为现实。通过目标成本管理，S公司成本控制力得到明显提高。

(二) 部门履职效能明显提升

各业务部门通力合作，相互配合，通过产品研讨、价格审核等，把目标成本在产品组件上进行有效分解，在技术方案实施、装配工序等方面的可行性上精准施策，实现成本最优化组合。

(三) 产品市场竞争力明显增强

S公司通过SWOT分析和细分市场定位，完善和确定产品竞争战略，关注用户价值，聚焦关键核心功能，形成产品在技术和体验等方面的差异化优势，为控制研发成本、提高产品市场竞争力打下基础；通过产品材料采购目标价格控制，修正优化技术方案，为产品材料尤其是外协件采购成本控制提供基础；通过产品生产装配工艺优化，用最经济的标准定额为产品在生产阶段料、工、费投入符合目标成本控制创造有利条件；通过产品售后服务费用的细化分解，在标准服务成本控制范围内履行有效售后服务内容。在同类市场、同类产品与同类客户的市场竞争中，S公司系列产品保持了良好且稳定的市场占有率和竞争力。

(四) 全成本系统搭建助力企业发展

S公司基于成本领先、差异化的基本战略来开发市场竞争优势，并将竞争归结于企业能否在同等成本下为客户提供更多的价值或者在更低的成本下为客户提供同等的价值。同时，对战略导向下的目标成本管理，从产品设计、材料采购到产品生产装配、销售及售后

服务全过程每一个环节可能对产品产生的增值行为给予充分关注。S公司从公司整体利益出发,在降低成本的同时充分考虑客户价值,并结合产品实际投入及相关费用,从全成本角度进行全面考量,在目标成本可控、盈利得到保障的情况下,将相应目标值的适度调整融合在整个价值链中,充分且有效助推企业发展。

三、推行目标成本管理的几点体会

(一)以市场为导向,保证产品成本目标清晰

目标成本管理不仅是一个规划、管理和降低成本的过程,而且是一种重要的经营理念。目标成本管理强调对市场和竞争的理解,聚焦于客户对质量、功能、配送及价格的需求,其核心是盈利和创造价值。在目标成本管理模式下,价格是一个独立的变量,是由市场和竞争环境所决定的,市场价格决定产品和利润计划,企业经营管理者通过分析这些因素来设计产品和相关流程,从而实现可持续的合理目标利润。目标成本的建立能够更加高效地帮助制造企业获取最大化的经济效益,同时还能够及时减少制造企业由于市场预测的不准确性出现的各种经济损失。以市场为导

向,基于市场需求评估、分析等,关键在于运用目标成本管理,将目标价格建立在市场和竞争条件下,以保证产品成本目标清晰。

(二)全业务流程管控,激励全员参与成本管理

目标成本管理要求在产品研发的最初阶段进行成本管理,并将其贯穿整个供应链当中,应用到产品的整个生命周期里。为保证产品各环节目标成本的实现,要充分发挥各业务部门作用,共同研究制定各种可行方法,促使目标成本达到预计值。在各部门互相协作的过程中,由于不同部门的职能不同,员工的成本意识、管理水平、业务素质也参差不齐,所以在进行目标成本管理的过程中,必须做到主次分明、从小事做起,把目标成本细化,并落实到各个部门、各个岗位,实现责任到人,切实做好成本管理各个环节的监督、考核与管理工作。对全业务流程进行监督、考核与管理的一体化做法,是目标成本管理有效实现的创新手段。

(三)构建成本数据库,利用现代信息系统管控

构建成本数据库作为目标成本管理实施的有效方式,可以对目标成本控制起到良好的保障作用。有必要在产品

研发设计之始就对目标成本原始数据资料进行归集整理,并对于在随后进行的生产、销售及售后等全生命周期每一个阶段产生的成本管理数据都应客观、准确、及时储存。成本数据库的构建,能够有效促进行业知识管理水平提升,充分发挥历史数据的价值,为目标成本管理提供重要支撑,实现对企业目标成本管理工作完成情况进行有效评估。在成本控制的不同环节建立相应的现代信息系统(如ERP系统),能明显提高成本控制的效率和准确性,方便进行产品类型、零部件层面的对比工作,成为成本管理效率不断提升的有效载体和工具。

责任编辑 刘霖

主要参考文献

[1] 安娜.目标成本管理在制造企业的应用研究[J].财会学习,2019,(19):90-91.

[2] 庾洪晶.基于目标成本管理的企业经济管理思考[J].财会学习,2019,(20):170.

[3] 赵彬,孙会锋.基于目标成本管理构建房地产项目成本数据库[J].项目管理技术,2013,11(8):86-91.

(上接第5页)第三方机构执业质量监管方面,《意见》提出了原则性要求。《办法》通过“信用监管”“双随机、一公开”监管等举措,进一步细化了相关操作措施。

问:财政部门将如何组织做好《办法》的贯彻实施工作?

答:《办法》将在2021年8月1日起施行。为确保《办法》贯彻落实到位,取得预期成效,财政部门将着力做好以下工作:

一是做好《办法》出台后的政策宣传解释工作。邀请相关专家学者、中央部门和地方财政部门同志、第三方机构代表等,从各自领域、不同角度解读《办法》内容,在全社会扩大政策知晓度,确保得到社会各界的全面理解。

二是加强调研和对各地的指导、培训。组织开展相关专题调研,持续跟踪《办法》实施中出现的新情况、新问题。采取线上、线下相结合方式,对各有关方面积极开展政策指导和业务培训,鼓励社会力量合法合规开展相关培训。

三是做好平台测试和上线工作。加快开展“预算绩效评价第三方机构信用管理平台”的测试和试运行工作。根据各有关方面反馈的问题,对平台功能进一步完善,确保在全国范围内顺利上线运行。

四是持续加强培育和规范工作。服务和监管并重,进一步强化对第三方机构从事绩效评价业务的培育引领和服务保障,适时组织开展第三方机构预算绩效评价执业质量的监督检查,并以适当方式将监督检查结果向社会公开。